



**You have downloaded a document from  
RE-BUS  
repository of the University of Silesia in Katowice**

**Title:** Kontrola przedsiębiorcy

**Author:** Ewa Śladkowska

**Citation style:** Śladkowska Ewa. (2016). Kontrola przedsiębiorcy. W: A. Gronkiewicz, A. Ziółkowska (red.), "Administracyjne procedury kontrolne: wybrane zagadnienia" (S. 104-128). Katowice: Uniwersytet Śląski.



Uznanie autorstwa - Użycie niekomercyjne - Bez utworów zależnych Polska - Licencja ta zezwala na rozpowszechnianie, przedstawianie i wykonywanie utworu jedynie w celach niekomercyjnych oraz pod warunkiem zachowania go w oryginalnej postaci (nie tworzenia utworów zależnych).



UNIWERSYTET ŚLĄSKI  
W KATOWICACH



Biblioteka  
Uniwersytetu Śląskiego



Ministerstwo Nauki  
i Szkolnictwa Wyższego

# Kontrola przedsiębiorcy

## 1. Charakterystyka organu kontrolnego

Kontrola jest funkcją, której istota tkwi w sprawdzaniu i ocenianiu określonej działalności lub jakiegoś stanu<sup>1</sup>. Rozważania dotyczące kontroli przedsiębiorcy przez administrację w pierwszej kolejności wymagają zatem przybliżenia pojęcia *przedsiębiorcy*. Kontrola ta skierowana jest bowiem w stronę tego podmiotu, a w istocie w kierunku prowadzonej przez niego działalności gospodarczej.

Stosownie do treści art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej<sup>2</sup> (dalej: u.s.d.g.) przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy jest osoba fizyczna, osoba prawna i jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, wykonująca we własnym imieniu działalność gospodarczą. Jednocześnie przepis art. 4 ust. 2 u.s.d.g. nakazuje za przedsiębiorców uznawać także wspólników spółki cywilnej w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej<sup>3</sup>. Definicja ta składa się zatem niejako z dwóch części. Pierwszym kryterium definiującym zakres pojęcia *przedsiębiorcy* jest kryterium podmiotowe (wskazanie kategorii podmiotu), drugim zaś — kryterium funkcjonalne (rodzaj aktywności oraz sposób jej prowadzenia)<sup>4</sup>. Przedsiębiorcą jest podmiot spełniający jednocześnie wskazane powyżej kryterium podmiotowe i wykonujący działalność gospodarczą, a więc podmiot aktywny, dokonujący szeregu czynności prawnych i faktycznych składających się na tę działalność. Nie będzie zaś przedsiębiorcą podmiot prowadzący działalność pozagospodarczą lub nieprowadzący żadnej działalności<sup>5</sup>.

Kontrolą działalności gospodarczej przedsiębiorców zajmują się uprawnione organy administracji publicznej, czyli organy powołane do działania

---

<sup>1</sup> J. JAGIELSKI, *Kontrola administracji publicznej*. Warszawa 1999, s. 9.

<sup>2</sup> Tekst jedn.: Dz.U. z 2013 r., poz. 672 ze zm.

<sup>3</sup> Zob. C. KOSIKOWSKI, *Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej*. Warszawa 2011, s. 45 i n.; M. ETEL, *Pojęcie przedsiębiorcy w prawie polskim i prawie Unii Europejskiej oraz w orzecznictwie sądowym*. Warszawa 2012, s. 208 i n.

<sup>4</sup> R. Blicharz, M. Pawełczyk, *Przedsiębiorca, czyli kto? „PUG”* nr 3/2004, s. 35 i n.

<sup>5</sup> A. PAWŁOWSKI, W: R. Blicharz, red., *Kontrola przedsiębiorcy*. Warszawa 2013, s. 76.

w imieniu i na rzecz państwa<sup>6</sup>. Nie jest to jednak jeden wyspecjalizowany organ, właściwość i kompetencje organów administracji publicznej w zakresie kontroli przedsiębiorców określają bowiem odrębne przepisy zgodnie z art. 77 ust. 3 u.s.d.g., który stanowi, że zakres przedmiotowy kontroli działalności gospodarczej przedsiębiorcy oraz organy upoważnione do jej przeprowadzenia określają odrębne ustawy<sup>7</sup>. Organy te tworzą liczną grupę, a w zależności od przypisanego im zakresu przedmiotowego kontroli determinowanego przepisami rangi *lex specialis* można wskazać podmioty odpowiedzialne za przestrzeganie m.in. warunków bezpieczeństwa i higieny pracy, ochrony życia i zdrowia, legalności źródeł finansowania itp.<sup>8</sup> Do organów kontrolnych można zaliczyć zarówno organy administracji rządowej centralnej i terenowej, jak i organy samorządu terytorialnego. Szczególne obowiązki kontrolne posiadają przy tym organy wykonawcze gminy<sup>9</sup>, zgodnie bowiem z art. 78 ust. 1 u.s.d.g. w razie powzięcia wiadomości o wykonywaniu działalności gospodarczej niezgodnie z przepisami ustawy, a także w razie stwierdzenia: zagrożenia życia lub zdrowia, niebezpieczeństwa powstania szkód majątkowych w znacznych rozmiarach lub naruszenia środowiska w wyniku wykonywania tej działalności wójt, burmistrz lub prezydent miasta niezwłocznie zawiadamiają właściwe organy administracji publicznej. W przypadku braku możliwości zawiadomienia, o którym mowa w ust. 1, wójt, burmistrz lub prezydent miasta mogą nakazać, poprzez decyzję, wstrzymanie wykonywania działalności gospodarczej na czas niezbędny, nie dłuższy niż 3 dni (art. 78 ust. 3 u.s.d.g.). Decyzji nakazującej wstrzymanie wykonywania działalności gospodarczej w razie stwierdzenia zagrożenia życia lub zdrowia, niebezpieczeństwa powstania szkód majątkowych w znacznych rozmiarach lub naruszenia środowiska w wyniku wykonywania tej działalności nadaje się rygor natychmiastowej wykonalności (art. 78 ust. 4 u.s.d.g.).

Przedsiębiorca w trakcie prowadzenia działalności narażony jest na różne kontrole. Zainteresowanie ze strony służb kontrolnych jest szczególnie duże wówczas, gdy nie działa sam, lecz zatrudnia pracowników. Przestrzeganie przez niego przepisów prawa pracy, regulujących jego sytuację jako pracodawcy, podlega kontroli przez różne organy administracji państwowej<sup>10</sup>, są to przede wszystkim: Państwowa Inspekcja Pracy<sup>11</sup>, Państwowa

<sup>6</sup> Zob. J. ZIMMERMANN, *Prawo administracyjne*. Warszawa 2006, s. 99; E. OCHENDOWSKI, *Prawo administracyjne. Część ogólna*. Toruń 2001, s. 216.

<sup>7</sup> Na temat kontroli przedsiębiorcy w świetle regulacji *lex specialis* zob. R. Blicharz, red., *Kontrola przedsiębiorcy...*, op. cit., s. 211–545.

<sup>8</sup> C. KOSIKOWSKI, *Publiczne prawo gospodarcze Polski i Unii Europejskiej*. Warszawa 2007, s. 209.

<sup>9</sup> Zob. A. HOŁDA-WYDRZYŃSKA, W: R. Blicharz, red., *Kontrola przedsiębiorcy...*, op. cit., s. 194–207.

<sup>10</sup> A. ZOŁOTAR, *Kontrola działalności gospodarczej przedsiębiorcy*. Warszawa 2009, s. 8 i 9.

<sup>11</sup> Art. 1 ustawy z dnia 13 kwietnia 2007 r. o Państwowej Inspekcji Pracy (tekst jedn.: Dz.U. z 2012 r., poz. 404 ze zm.).

Inspekcja Sanitarna<sup>12</sup>, Zakład Ubezpieczeń Społecznych<sup>13</sup>, organy kontroli skarbowej, podatkowej, Straży Granicznej, Prezes Zarządu Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych<sup>14</sup>, Główny Inspektor Ochrony Danych Osobowych. Szereg inspekcji może także skontrolować, czy sposób wykonywania przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej określonego rodzaju jest zgodny z przepisami prawa<sup>15</sup>, np. Inspekcja Ochrony Środowiska<sup>16</sup>, Inspekcja Handlowa<sup>17</sup>, Inspekcja Transportu Drogowego<sup>18</sup>. W przypadku wykonywania działalności wymagającej koncesji lub działalności gospodarczej regulowanej w rozumieniu u.s.d.g. przedsiębiorcy podlegają także kontroli w zakresie spełniania warunków jej wykonywania. Warto zwrócić uwagę, że przedsiębiorcy mogą być także kontrolowani przez Najwyższą Izbę Kontroli w zakresie, w jakim wykorzystują majątek albo środki państwowe lub komunalne oraz wywiązują się z zobowiązań finansowych na rzecz państwa<sup>19</sup>.

W literaturze spotyka się różne klasyfikacje kontroli przedsiębiorców na podstawie jej zakresów przedmiotowych. Wyróżnia się kontrolę przestrzegania przepisów dotyczących zasad prowadzenia gospodarki finansowej, wywiązania się z obowiązku podatkowego i innych należności publicznych (do nich zalicza się np. kontrolę skarbową, kontrolę podatkową), kontrolę poszanowania praw osób wykonujących pracę najemną (np. Państwowa Inspekcja Pracy, Społeczna Inspekcja Pracy, związki zawodowe, Zakład Ubezpieczeń Społecznych), kontrolę organów stojących na straży praw osób trzecich, zasad obrotu gospodarczego oraz wymaganych przez prawo cech towarów (np. Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Inspekcja Handlowa, kontrola przedsiębiorstw energetycznych) i wreszcie kontrolę technicznych aspektów prowadzenia działalności gospodarczej (np. dozór techniczny, nadzór budowlany, państwowa straż pożarna, inspekcja sanitarna, inspekcja ochrony środowiska)<sup>20</sup>. Przedsiębiorca może być także kontrolowany przez organy ścigania karnego w celu wykrycia

---

<sup>12</sup> Art. 1 ustawy z dnia 14 marca 1985 r. o Państwowej Inspekcji Sanitarnej (tekst jedn.: Dz.U. z 2011 r., Nr 212, poz. 1263 ze zm.).

<sup>13</sup> Art. 86 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jedn.: Dz.U. z 2015 r., poz. 121).

<sup>14</sup> Art. 26a ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (tekst jedn.: Dz.U. z 2011 r., Nr 127, poz. 721 ze zm.).

<sup>15</sup> A. ZOŁOTAR, *Kontrola...*, op. cit., s. 9.

<sup>16</sup> Art. 1 ustawy z dnia 20 lipca 1991 r. o Inspekcji Ochrony Środowiska (tekst jedn.: Dz.U. z 2013 r., poz. 686 ze zm.).

<sup>17</sup> Art. 1 ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o Inspekcji Handlowej (tekst jedn.: Dz.U. z 2014 r., poz. 148).

<sup>18</sup> Art. 48 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym (tekst jedn.: Dz.U. z 2013 r., poz. 1414 ze zm.).

<sup>19</sup> Art. 2 ust. 3 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (tekst jedn.: Dz.U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.).

<sup>20</sup> R. BESSARABA, M. KOŁODZIEJUK, A. RÓŻAŃSKA, M. SEKUNDA, *Kontrola w przedsiębiorstwie. Poradnik dla przedsiębiorcy*. Warszawa 2001, s. 36–293.

i pociągnięcia do odpowiedzialności karnej osoby winnej popełnienia czynu zabronionego<sup>21</sup>.

Złożoność zagadnień będących w obszarze zainteresowania organów kontrolujących przedsiębiorców na podstawie obowiązujących regulacji prawnych pokazuje zarazem, jak liczna i różnorodna jest grupa organów administracji publicznej posiadających kompetencje do podjęcia wobec przedsiębiorcy odpowiednich działań kontrolno-nadzorczych. Reasumując, można wśród tych organów wyróżnić organy, które:

- sprawują funkcje policji gospodarczej,
- są organami kontroli lub nadzoru nad działalnością gospodarczą,
- są organami koncesyjnymi,
- są organami zezwalającymi,
- są organami rejestrowymi w zakresie regulowanej działalności gospodarczej<sup>22</sup>.

## 2. Znaczenie i charakter postępowania kontrolnego

Kontrola przedsiębiorcy w istocie oznacza kontrolę działalności gospodarczej prowadzonej przez przedsiębiorcę. W rezultacie kontrola ta stanowi zaś jeden z przejawów ograniczenia konstytucyjnej zasady wolności działalności gospodarczej<sup>23</sup>, a postępowanie kontrolne stanowi jeden z podstawowych instrumentów pozwalających organom kontrolnym realizować nałożone na nie zadania<sup>24</sup>. Przedsiębiorca zobligowany jest w szczególności do umożliwienia właściwym organom przeprowadzenia kontroli, której przebieg może być dlań uciążliwy, poza tym niekorzystne dla przedsiębiorcy wyniki postępowania kontrolnego także oddziaływać będą na prowadzoną działalność. Jak zauważa R. Blicharz, jakkolwiek ta forma ingerencji w sferę aktywności przedsiębiorców co do zasady nie stanowi władczego na nich oddziaływania, to jej wyniki mają zasadnicze znaczenie, mogą bowiem stanowić podstawę orzekania w innych postępowaniach, które bezpośrednio wpływają na sytuację lub działalność kontrolowanych podmiotów<sup>25</sup>. Efektem postępowania kontrolnego może być zdobycie przez organ kontroli dowodów, na podstawie których w postępowaniu administracyjnym rozstrzygnięta zostanie sprawa administracyjna przedsiębiorcy<sup>26</sup>, np. organ cofnie przedsiębiorcy wydane uprzednio zezwolenie.

---

<sup>21</sup> Szerzej na ten temat pisze J. Zagrodnik, *Kontrola przedsiębiorcy przez organy ścigania karnego*. W: R. Blicharz, red., *Kontrola przedsiębiorcy...*, op. cit., s. 481 i n.

<sup>22</sup> C. Kosikowski, *Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej...*, op. cit., s. 493.

<sup>23</sup> R. Blicharz, W: R. Blicharz, red., *Kontrola przedsiębiorcy...*, op. cit., s. 11.

<sup>24</sup> Ibidem, s. 12.

<sup>25</sup> Ibidem, s. 11.

<sup>26</sup> Zob. T. Kiełkowski, *Sprawa administracyjna*. Kraków 2004.

Zakres przedmiotowy kontroli jest bardzo szeroki i — jak wynika z treści art. 77 ust. 3 u.s.d.g. — regulują go odrębne ustawy. Kwestie organu właściwego do przeprowadzenia kontroli oraz zakresu kontroli łączą się ze sobą bezpośrednio. Właściwość organu wskazuje jednocześnie na zakres kontroli, przy czym zakres ten z uwagi na to, że szczegółowe przedstawienie wszystkich instytucji kontrolnych i pełnego zakresu kontroli przedsiębiorców przekraczałby możliwości niniejszego opracowania, został jedynie zasygnalizowany w części poświęconej organom kontroli.

Postępowanie kontrolne nie stanowi jurysdykcyjnego postępowania administracyjnego, w którym organ administracji publicznej załatwia indywidualną sprawę w formie zewnętrznego aktu administracyjnego<sup>27</sup>, lecz szczególny rodzaj postępowania administracyjnego, którego istota — jak już wskazano — tkwi w sprawdzeniu i ocenieniu określonej działalności lub jakiegoś stanu.

Postępowanie kontrolne prowadzone wobec przedsiębiorców przez uprawnione organy administracji publicznej regulowane jest nie jednym, lecz wieloma aktami prawnymi. Regulacja ta według R. Blicharza ma charakter dwupoziomowy<sup>28</sup>. Pierwszym, podstawowym aktem prawnym regulującym postępowanie każdego organu kontrolnego wobec przedsiębiorcy jest ustawa o swobodzie działalności gospodarczej. Ustawa ta, jako akt prawny *lex generalis*, czyli normujący postępowanie w sposób ogólny, właściwy dla wszystkich organów kontrolnych i we wszystkich sprawach, o ile przepisy szczególne nie stanowią inaczej, wytycza podstawowe zasady postępowania oraz jego przebieg. Niejednokrotnie jego istotne modyfikacje zawierają przepisy odnoszące się do postępowań kontrolnych w odrębnych regulacjach, zwykle dotyczących jedynie wybranego zakresu spraw, rzadziej grupy podmiotów. Tego typu regulacje stanowią drugi tor przebiegu postępowania kontrolnego. Tak jest przykładowo w prawie podatkowym, prawie finansowym czy prawie ochrony konkurencji. Odmienności zwykle dotyczą kryteriów kontroli, kręgu podmiotów kontrolowanych, zachowań, które podlegają kontroli, czasu kontroli czy składu zespołu kontrolnego<sup>29</sup>. W art. 77 ust. 1 u.s.d.g. określono bowiem, że kontrola działalności gospodarczej przedsiębiorców przeprowadzana jest na zasadach określonych w niniejszej ustawie, chyba że zasady i tryb kontroli wynikają z bezpośrednio stosowanych przepisów powszechnie obowiązującego prawa wspólnotowego albo z ratyfikowanych umów międzynarodowych. W art. 77 ust. 2 u.s.d.g. wskazano zaś, że w zakresie nieuregulowanym w niniejszym

<sup>27</sup> K. JANDY-JENDROŃSKA, J. JENDROŃSKA, *System jurysdykcyjnego postępowania administracyjnego*. W: *System prawa administracyjnego*. T. 3. Wrocław 1978, s. 131. Zob. także C. MARTYSZ, W: G. Łaszczyca, C. Martysz, M. Matan, *Postępowanie administracyjne ogólne*. Warszawa 2003, s. 8–13.

<sup>28</sup> Zob. R. Blicharz, W: R. Blicharz, red., *Kontrola przedsiębiorcy...*, op. cit., s. 101.

<sup>29</sup> Ibidem, s. 12.

rozdziale stosuje się przepisy ustaw szczególnych. Analiza regulacji prawnej zawartej w u.s.d.g. wskazuje, że postępowanie kontrolne na poziomie ustawy o swobodzie jest rozbudowane, a jednocześnie niekompletne<sup>30</sup>. Jednocześnie należy zaznaczyć, że w postępowaniu kontrolnym organy administracji publicznej mają obowiązek przestrzegania podstawowych zasad konstytucyjnych i zasad ujętych w kodeksie postępowania administracyjnego. Wyłączenie stosowania kodeksu postępowania administracyjnego w postępowaniu kontrolnym nie zmienia bowiem statusu prawnego organu kontrolnego. Ten, jeśli jest organem administracji publicznej, nadal ma obowiązek działać zgodnie z prawem i w jego granicach<sup>31</sup>.

W dalszej części pracy zasadniczo zostanie opisane postępowanie kontrolne regulowane ustawą o swobodzie działalności gospodarczej. Dzięki temu, pamiętając oczywiście, że postępowania kontrolne regulowane są także przepisami ustaw szczególnych, ukazane zostaną podstawowe zasady postępowania kontrolnego i obraz przedmiotowego postępowania.

### **3. Wszczęcie i przebieg postępowania kontrolnego**

Podstawowe zasady i wymogi proceduralne prowadzenia kontroli przedsiębiorców przez organy administracji publicznej określone zostały w przepisach rozdziału 5 u.s.d.g. Na mocy nowelizacji u.s.d.g. przyjętej w dniu 19 grudnia 2008 r. wprowadzone zostały istotne zmiany jej przepisów obejmujące także kontrolę działalności gospodarczej<sup>32</sup>. Zmiany te miały na celu przede wszystkim zwiększenie gwarancji ochrony praw przedsiębiorców podczas dokonywania kontroli prowadzonej przez nich działalności gospodarczej przy jednoczesnym stworzeniu organom administracji publicznej możliwości skutecznego wykrywania działań naruszających reguły obrotu gospodarczego<sup>33</sup>.

#### **3.1. Rozpoczęcie kontroli**

Postępowanie kontrolne wymaga przygotowania niezbędnych do wszczęcia i prowadzenia kontroli dokumentów. Pierwszym z nich jest zawiadomienie przedsiębiorcy przez organy kontroli o zamiarze wszczęcia kontroli. Jedną z podstawowych zasad postępowania kontrolnego prowadzonego na podstawie u.s.d.g. jest bowiem zawiadomienie przedsiębiorcy przez organy kontroli o zamiarze wszczęcia kontroli (art. 79 ust. 1 u.s.d.g.).

<sup>30</sup> Ibidem, s. 102.

<sup>31</sup> Ibidem, s. 103.

<sup>32</sup> Ustawa z dnia 19 grudnia 2008 r. o zmianie ustawy o swobodzie działalności gospodarczej oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2009 r., Nr 18, poz. 97).

<sup>33</sup> C. BANASIŃSKI, M. BYCHOWSKA, *Kontrola przedsiębiorcy w świetle ustawy o swobodzie działalności gospodarczej*. „PPH”, nr 1/2010, s. 48.

Przed rozpoczęciem kontroli organ kontroli powinien dysponować dowodem skutecznego doręczenia ww. zawiadomienia. Realizacja tego obowiązku zapewnia sprawny przebieg postępowania kontrolnego. Przedsiębiorca zawiadomiony o zamiarze wszczęcia kontroli ma możliwość przygotowania się do kontroli poprzez skompletowanie niezbędnej dokumentacji. Jednocześnie jednak w literaturze zwraca się uwagę, że realizacja ww. obowiązku może zniweczyć cel kontroli, przedsiębiorca powiadomiony o zamiarze wszczęcia kontroli ma bowiem czas na takie przygotowanie się do kontroli, by wykrycie ewentualnych nieprawidłowości było niemożliwe<sup>34</sup>. Treść zawiadomienia została określona przepisami u.s.d.g. Zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli powinno zawierać: oznaczenie organu, datę i miejsce wystawienia, oznaczenie przedsiębiorcy, wskazanie zakresu przedmiotowego kontroli oraz podpis osoby upoważnionej do zawiadomienia (art. 79 ust. 6 u.s.d.g.). W art. 79 ust. 4 u.s.d.g. przewidziano ograniczenia co do terminu rozpoczęcia kontroli. Kontrolę wszczyna się nie wcześniej niż po upływie 7 dni i nie później niż przed upływem 30 dni od dnia doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli. Jeżeli kontrola nie zostanie wszczęta w terminie 30 dni od dnia doręczenia zawiadomienia, wszczęcie kontroli wymaga ponownego zawiadomienia. Jedynie na wniosek przedsiębiorcy kontrola może być wszczęta przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia (art. 79 ust. 5 u.s.d.g.).

Stosownie do art. 79 ust. 2 u.s.d.g. zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli nie dokonuje się w przypadku, gdy: 1) kontrola ma zostać przeprowadzona na podstawie bezpośrednio stosowanych przepisów powszechnie obowiązującego prawa wspólnotowego albo na podstawie ratyfikowanej umowy międzynarodowej, 2) przeprowadzenie kontroli jest niezbędne, by przeciwdziałać popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałać popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczyć dowody jego popełnienia, 3) kontrola jest przeprowadzana na podstawie przepisów ustawy z dnia 25 sierpnia 2006 r. o systemie monitorowania i kontrolowania jakości paliw (Dz.U., Nr 169, poz. 1200 ze zm.), 4) kontrola jest prowadzona w toku postępowania prowadzonego na podstawie przepisów ustawy z dnia 16 lutego 2007 r. o ochronie konkurencji i konsumentów (Dz.U., Nr 50, poz. 331 ze zm.), 5) przeprowadzenie kontroli jest uzasadnione bezpośrednim zagrożeniem życia, zdrowia lub środowiska naturalnego, 6) przedsiębiorca nie ma swojego adresu lub adresu siedziby lub doręczanie pism na podane adresy było bezskuteczne lub utrudnione. Zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli nie dokonuje się także w przypadkach określonych w art. 282c ustawy z dnia 29 sierpnia

<sup>34</sup> Zob. P. WRZEŚNIEWSKI, *Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej. Komentarz*. Warszawa 2010, s. 226. M. SIERADZKA, W: M. ZDYB, M. SIERADZKA, *Swoboda działalności gospodarczej. Komentarz. Komentarz do art. 79 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej*. LEX/el. 2012.



1997 r. Ordynacja podatkowa (art. 79 ust. 3 u.s.d.g.). Dalsze wyłączenia obowiązku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli znajdują się w art. 84a, 84aa, 84b u.s.d.g.

Zgodnie z art. 79 ust. 7 u.s.d.g. w sytuacji, gdy przedsiębiorcy nie zostało doręczone zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli, uzasadnienie przyczyny braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli umieszcza się w książce kontroli i protokole kontroli. Obowiązek umieszczenia uzasadnienia braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli w książce kontroli ma charakter wyłącznie informacyjny, a żaden z przepisów u.s.d.g. nie uzależnia wszczęcia i prowadzenia kontroli przedsiębiorcy od uprzedniego dokonania stosownych wpisów w książce kontroli<sup>35</sup>.

### 3.2. Czynności kontrolne

Czynności kontrolne to wszystkie czynności dokonywane przez osoby prowadzące kontrolę, których celem jest porównanie stanu faktycznego z tym, który wymagany jest przepisami prawa. Do czynności kontrolnych zaliczamy przede wszystkim badanie ksiąg rachunkowych, oględziny rzeczy, wysłuchanie składanych ustnie wyjaśnień oraz wstrzymanie produkcji przedsiębiorcy<sup>36</sup>.

Co do zasady czynności kontrolne mogą być wykonywane przez pracowników organów kontroli po okazaniu przedsiębiorcy albo osobie przez niego upoważnionej legitymacji służbowej upoważniającej do wykonywania takich czynności oraz po doręczeniu upoważnienia do przeprowadzenia kontroli, chyba że przepisy szczególne przewidują możliwość podjęcia kontroli po okazaniu legitymacji. W takim przypadku upoważnienie doręcza się przedsiębiorcy albo osobie przez niego upoważnionej w terminie określonym w tych przepisach, lecz nie później niż trzeciego dnia od wszczęcia kontroli (art. 79a ust. 1 u.s.d.g.). Wyjątkowo podjęcie czynności kontrolnych może nastąpić jedynie po okazaniu legitymacji służbowej. Podjęcie czynności kontrolnych po okazaniu legitymacji służbowej na podstawie przepisów szczególnych może dotyczyć jedynie przypadków, gdy czynności kontrolne są niezbędne, by przeciwdziałać popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałać popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczyć dowody jego popełnienia, a także gdy przeprowadzenie kontroli jest uzasadnione bezpośrednim zagrożeniem życia, zdrowia lub środowiska naturalnego (art. 79a ust. 2 u.s.d.g.). Wyjątkowo czynności kontrolne mogą być wykonywane przez osoby niebędące pracownikami organu kontroli, jeżeli przepisy odrębnych ustaw tak stano-

<sup>35</sup> Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 10 lipca 2013 r., sygn. akt I SA/Gd 570/12, LEX nr 1368618; Wyrok WSA w Łodzi z dnia 2 grudnia 2013 r., sygn. akt III SA/Łd 837/13, LEX nr 1407796.

<sup>36</sup> K. POKRYSKA, W: R. BLICHARZ, red., *Kontrola przedsiębiorcy...*, op. cit., s. 129.

wią (art. 79a ust. 3 u.s.d.g.). Do pracowników organu kontroli oraz osób, o których mowa w ust. 3, stosuje się przepisy ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2013 r., poz. 267) dotyczące wyłączenia pracownika, chyba że przepisy odrębnych ustaw stanowią inaczej (art. 79a ust. 4 u.s.d.g.). Upoważnienie do przeprowadzenia kontroli powinno zawierać co najmniej: wskazanie podstawy prawnej; oznaczenie organu kontroli; datę i miejsce wystawienia; imię i nazwisko pracownika organu kontroli uprawnionego do wykonania kontroli oraz numer jego legitymacji służbowej; oznaczenie przedsiębiorcy objętego kontrolą; określenie zakresu przedmiotowego kontroli; wskazanie daty rozpoczęcia i przewidywanego terminu zakończenia kontroli; podpis osoby udzielającej upoważnienia z podaniem zajmowanego stanowiska lub funkcji; pouczenie o prawach i obowiązkach kontrolowanego przedsiębiorcy (art. 79a ust. 6 u.s.d.g.). Dokument, który nie spełnia powyższych wymagań, nie stanowi podstawy do przeprowadzenia kontroli (art. 79a ust. 7 u.s.d.g.). Bardzo ważną kwestią jest to, że zakres kontroli nie może wykraczać poza zakres wskazany w upoważnieniu (art. 79a ust. 8 u.s.d.g.). Podkreślić także należy, że zmiana osób upoważnionych do wykonania kontroli, zakresu przedmiotowego kontroli oraz miejsca wykonywania czynności kontrolnych wymaga każdorazowo wydania odrębnego upoważnienia. Zmiany te nie mogą prowadzić do wydłużenia przewidywanego wcześniej terminu zakończenia kontroli (art. 79a ust. 5 u.s.d.g.). Stosownie do art. 79a ust. 9 u.s.d.g. w razie nieobecności kontrolowanego przedsiębiorcy lub osoby przez niego upoważnionej czynności kontrolne mogą być wszczęte po okazaniu legitymacji służbowej pracownikowi kontrolowanego, który może być uznany za osobę, o której mowa w art. 97 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U., Nr 16, poz. 93 ze zm.), lub w obecności przywołanego świadka, którym powinien być funkcjonariusz publiczny, niebędący jednak pracownikiem organu przeprowadzającego kontrolę.

Podstawowym miejscem przeprowadzania kontroli zgodnie z art. 80a ust. 1 u.s.d.g. jest siedziba kontrolowanego lub miejsce wykonywania działalności gospodarczej. Jest to tzw. główne miejsce prowadzenia kontroli. Powyższa regulacja stanowi logiczną konsekwencję faktu, że kontroli podlega wykonywana przez przedsiębiorcę działalność gospodarcza. Dopuszczalność prowadzenia czynności kontrolnych w innym miejscu niż siedziba kontrolowanego czy też miejsce prowadzenia przez niego działalności gospodarczej została obwarowana pewnymi warunkami. Po pierwsze kontrola lub poszczególne czynności kontrolne mogą być wykonywane poza wskazanym miejscem jedynie za zgodą kontrolowanego przedsiębiorcy. Po drugie miejscem ich przeprowadzania może być siedziba organu kontroli (dodatkowe miejsce prowadzenia kontroli). Niezależnie jednak od ich speł-

nienia prowadzenie kontroli poza głównym jej miejscem musi być uzasadnione usprawnieniem prowadzenia kontroli. Jeśli zatem zmiana miejsca prowadzenia kontroli prawdopodobnie nie usprawni kontroli, to wydaje się, że kontrola nie powinna być wykonywana w siedzibie organu kontroli<sup>37</sup>.

W u.s.d.g. określono ograniczenia czasowe przeprowadzania kontroli. Stosownie do art. 80a ust. 1 u.s.d.g. kontrolę przeprowadza się w godzinach pracy lub w czasie faktycznego wykonywania działalności gospodarczej przez kontrolowanego. Przeprowadzanie kontroli poza tymi godzinami (np. w święta, dni wolne od pracy, w porze nocnej) lub poza czasem wykonywania działalności gospodarczej jest niecelowe, przedmiotem kontroli jest bowiem wykonywana przez przedsiębiorcę działalność gospodarcza<sup>38</sup>. W piśmiennictwie podnosi się, że art. 80a u.s.d.g. daje możliwość wyrażenia przez przedsiębiorcę zgody na kontynuowanie kontroli poza regulaminowymi godzinami pracy, zwłaszcza w przypadkach, gdy przyczyni się to do sprawniejszego zakończenia czynności kontrolnych<sup>39</sup>.

Omawiana ustawa wprowadza także szczegółowe zasady dotyczące dopuszczalnego limitu czasu trwania kontroli przedsiębiorcy. Czas trwania wszystkich kontroli organu kontroli u przedsiębiorcy w jednym roku kalendarzowym nie może przekraczać — w zależności od kategorii danego przedsiębiorcy — określonej liczby dni roboczych, tj. dni pracy przedsiębiorcy<sup>40</sup>. Przy czym obliczając czas trwania wszystkich kontroli organu kontroli, odnosić należy to do kontroli tego samego organu kontroli, a nie w ogóle wszystkich organów kontroli. Interpretacja taka wynika wprost z treści omawianego przepisu<sup>41</sup>. Zatem czas trwania wszystkich kontroli organu kontroli u przedsiębiorcy w jednym roku kalendarzowym nie może przekraczać:

- w odniesieniu do mikroprzedsiębiorców<sup>42</sup> — 12 dni roboczych,
- w odniesieniu do małych przedsiębiorców<sup>43</sup> — 18 dni roboczych,

<sup>37</sup> M. SIERADZKA, W: M. ZDYB, M. SIERADZKA, *Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej. Komentarz*. Warszawa 2013, s. 633–635.

<sup>38</sup> Ibidem.

<sup>39</sup> Zob. C. BANASIŃSKI, M. BYCHOWSKA, *Kontrola przedsiębiorcy...*, op. cit., s. 48 i n.

<sup>40</sup> Szerzej K. POKRYSKA, op. cit., s. 119.

<sup>41</sup> Wyrok NSA z dnia 29 czerwca 2011 r., sygn. akt II FSK 345/10, LEX nr 1083112. WSA w Warszawie w wyroku z dnia 14 maja 2007 r., sygn. akt VI SA/Wa 2230/06, LEX nr 342075 wskazał, że odmienna interpretacja tego przepisu prowadziłaby do zablokowania możliwości przeprowadzania kontroli przez inne uprawnione organy.

<sup>42</sup> Zgodnie z art. 104 u.s.d.g. „za mikroprzedsiębiorcę uważa się przedsiębiorcę, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych: zatrudniał średniorocznie mniej niż 10 pracowników oraz osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 2 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 2 milionów euro”.

<sup>43</sup> Zgodnie z art. 105 u.s.d.g. „za małego przedsiębiorcę uważa się przedsiębiorcę, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych: zatrudniał średniorocznie mniej niż 50 pracowników oraz osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 10 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 10 milionów euro”.

- w odniesieniu do średnich przedsiębiorców<sup>44</sup> — 24 dni roboczych,
- w odniesieniu do pozostałych przedsiębiorców — 48 dni roboczych.

Powyższe ograniczenie ustawowe stanowi gwarancję ochrony praw przedsiębiorcy i bardzo korzystne dla niego rozwiązanie, którego zamierzeniem było pozwolenie przedsiębiorcy na uniknięcie utrudnień i dezorganizacji pracy wywołanych przedłużającym się postępowaniem kontrolnym<sup>45</sup>. Jeśli jednak weźmiemy pod uwagę, że przedsiębiorca może być w danym roku kalendarzowym kontrolowany przez różne organy kontroli, zauważymy, że powyższa regulacja nie gwarantuje przedsiębiorcy w satysfakcjonującym stopniu uniknięcia utrudnień związanych z kontrolami przeprowadzonymi przez różne organy kontroli<sup>46</sup>. Do czasu trwania kontroli wlicza się wszystkie dni robocze przedsiębiorcy od momentu rozpoczęcia kontroli aż do jej zakończenia, nie jest przy tym istotne, czy organ kontroli w poszczególnych dniach podejmował jakiejkolwiek czynności kontrolne<sup>47</sup>.

U.s.d.g. przewiduje możliwość przedłużenia czasu trwania kontroli. Przede wszystkim przedłużony może zostać czas kontroli podatkowej lub skarbowej, jeżeli w jej toku zostanie ujawnione zaniżenie zobowiązania podatkowego lub zawyżenie straty w wysokości przekraczającej równowartość 10% kwoty zadeklarowanego zobowiązania podatkowego lub straty, albo w przypadku ujawnienia faktu niezłożenia deklaracji pomimo takiego obowiązku (art. 83 ust. 3a u.s.d.g.). Organ kontroli powinien poinformować o tych okolicznościach przedsiębiorcę, wskazując mu jednocześnie dotyczące ich dowody. Uzasadnienie przedłużenia czasu trwania kontroli umieszcza się w książce kontroli i protokole kontroli (art. 83 ust. 3b u.s.d.g.), przy czym czas trwania kontroli nie może spowodować przekroczenia odpowiednio dwukrotności maksymalnego limitu czasu kontroli określonego w art. 83 ust. 1 (art. 83 ust. 3c u.s.d.g.). Do wydłużenia czasu kontroli może dojść również, gdy wyniki kontroli wykazały rażące naruszenie przepisów prawa przez przedsiębiorcę, można wówczas przeprowadzić powtórny kontrolę w tym samym zakresie przedmiotowym w danym roku kalendarzowym, a czas jej trwania nie może przekraczać 7 dni. Czasu trwania po-

---

<sup>44</sup> Zgodnie z art. 106 u.s.d.g. „za średniego przedsiębiorcę uważa się przedsiębiorcę, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych: zatrudniał średniorocznie mniej niż 250 pracowników oraz osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 50 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 43 milionów euro”.

<sup>45</sup> Zob. P. WRZEŚNIEWSKI, *Ustawa o swobodzie...*, op. cit., s. 263.

<sup>46</sup> Na temat projektowanych zmian w kierunku poprawy sytuacji przedsiębiorcy zob. K. POKRYSKA, op. cit., s. 118.

<sup>47</sup> Tak w szczególności K. POKRYSKA, op. cit., s. 120; Wyrok NSA z dnia 16 grudnia 2011 r., II GSK 1344/10, Lex nr 1112030. Odmiennie w Wyroku WSA w Gliwicach z dnia 5 sierpnia 2014 r., III SA/GI 329/14, LEX nr 1513667, w którym stwierdzono, że czas kontroli to tylko ten okres, w którym kontrolujący faktycznie przebywają w przedsiębiorstwie kontrolowanym, więc z czasu trwania kontroli należy wyłączyć czynności podejmowane poza siedzibą kontrolowanego przedsiębiorcy.

wtórnej kontroli nie wlicza się do czasu, o którym mowa w ust. 1 (art. 83 ust. 4 u.s.d.g.). Wreszcie wskazać należy na możliwość przedłużenia czasu trwania kontroli z przyczyn niezależnych od organu kontroli, które wymaga uzasadnienia na piśmie. Uzasadnienie doręcza się przedsiębiorcy i wpisuje do książki kontroli przed podjęciem dalszych czynności kontrolnych. Przedłużenie czasu trwania kontroli również nie może naruszać maksymalnego limitu czasu kontroli określonego w art. 83 ust. 1 (art. 83 ust. 3 u.s.d.g.).

W u.s.d.g. uregulowano również kwestię przerwy w biegu kontroli. Stosownie do art. 83a ust. 1 u.s.d.g. organ kontroli może, po pisemnym zawiadomieniu przedsiębiorcy, przerwać kontrolę na czas niezbędny do przeprowadzenia badań próbki produktu lub próbki kontrolnej, jeżeli jedyną czynnością kontrolną po otrzymaniu wyniku badania próbki będzie sporządzenie protokołu kontroli. Czasu przerwy nie wlicza się do czasu, o którym mowa w art. 83 ust. 1, o ile podczas przerwy przedsiębiorca miał możliwość wykonywania działalności gospodarczej oraz miał nieograniczony dostęp do prowadzonej przez siebie dokumentacji i posiadanych rzeczy, z wyjątkiem zabezpieczonej w celu kontroli próbki. W przypadku określonym w art. 83a ust. 1 doręczenie przedsiębiorcy protokołu kontroli nie wymaga ponownego wszczęcia kontroli, a dnia, w którym doręczono przedsiębiorcy protokół kontroli, nie wlicza się do czasu trwania kontroli. Dopuszcza się doręczenie protokołu kontroli w trakcie trwania kontroli innego organu. Uzasadnienie czasu trwania przerwy organ kontroli obowiązany jest wpisać do książki kontroli przedsiębiorcy (art. 83a ust. 3 u.s.d.g.). Wskazana przerwa nie stanowi przeszkody do przeprowadzenia w czasie jej trwania kontroli przez inny organ kontroli (art. 83a ust. 4 u.s.d.g.).

Ustawa przewiduje szereg wyjątków od obowiązku respektowania ustawowych limitów czasu trwania kontroli. Stosownie do art. 83 ust. 2 u.s.d.g. ograniczeń czasu kontroli nie stosuje się w przypadkach, gdy: 1) ratyfikowane umowy międzynarodowe stanowią inaczej, 2) przeprowadzenie kontroli jest niezbędne, by przeciwdziałać popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałać popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczyć dowody jego popełnienia, 3) kontrola jest prowadzona w toku postępowania prowadzonego na podstawie przepisów ustawy z dnia 16 lutego 2007 r. o ochronie konkurencji i konsumentów, 4) przeprowadzenie kontroli jest uzasadnione bezpośrednim zagrożeniem życia, zdrowia lub środowiska naturalnego, 5) kontrola dotyczy zasadności dokonania zwrotu podatku od towarów i usług przed dokonaniem tego zwrotu, 6) przeprowadzenie kontroli jest realizacją obowiązków wynikających z przepisów prawa wspólnotowego o ochronie konkurencji lub przepisów prawa wspólnotowego w zakresie ochrony interesów finansowych Wspólnoty Europejskiej, 7) kontrola dotyczy podmiotów, którym na mocy odrębnych przepisów właściwy organ wydał decyzję o uznaniu

prawidłowości wyboru i stosowania metody ustalania ceny transakcyjnej między podmiotami powiązаными — w zakresie związanym z wykonaniem tej decyzji, 8) kontrola dotyczy zasadności dokonania zwrotu podatku od towarów i usług na podstawie przepisów o zwrocie osobom fizycznym niektórych wydatków związanych z budownictwem mieszkaniowym, 9) kontrola dotyczy zasadności dokonania zwrotu podatku od towarów i usług na podstawie przepisów o zwrocie osobom fizycznym niektórych wydatków poniesionych w związku z budową pierwszego własnego mieszkania. Kolejne wyjątki zawarte zostały w art. 84, 84a, 84aa i 84b ustawy, ograniczenia czasu kontroli nie znajdują zastosowania wobec działalności gospodarczej przedsiębiorców, która podlega szczególnym rodzajom kontroli i nadzoru wymienionych w tych przepisach.

U.s.d.g. wprowadziła zakaz równoczesnego podejmowania i prowadzenia kontroli działalności gospodarczej przedsiębiorcy przez więcej niż jeden organ kontroli. Przepis art. 82 ust. 1 u.s.d.g. stanowi, że nie można równocześnie podejmować i prowadzić więcej niż jednej kontroli działalności przedsiębiorcy. Nie dotyczy to sytuacji, gdy: 1) ratyfikowane umowy międzynarodowe stanowią inaczej, 2) przeprowadzenie kontroli jest niezbędne, by przeciwdziałać popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałać popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczyć dowody jego popełnienia, 3) kontrola jest prowadzona w toku postępowania prowadzonego na podstawie przepisów ustawy z dnia 16 lutego 2007 r. o ochronie konkurencji i konsumentów, 4) przeprowadzenie kontroli jest uzasadnione bezpośrednim zagrożeniem życia, zdrowia lub środowiska naturalnego, 5) kontrola dotyczy zasadności dokonania zwrotu podatku od towarów i usług przed dokonaniem tego zwrotu, 6) przeprowadzenie kontroli jest realizacją obowiązków wynikających z przepisów prawa wspólnotowego o ochronie konkurencji lub przepisów prawa wspólnotowego w zakresie ochrony interesów finansowych Wspólnoty Europejskiej, 7) kontrola dotyczy zasadności dokonania zwrotu podatku od towarów i usług na podstawie przepisów o zwrocie osobom fizycznym niektórych wydatków związanych z budownictwem mieszkaniowym, 8) kontrola dotyczy zasadności dokonania zwrotu podatku od towarów i usług na podstawie przepisów o zwrocie osobom fizycznym niektórych wydatków poniesionych w związku z budową pierwszego własnego mieszkania. Celem wprowadzonego zakazu było ustanowienie gwarancji ochrony przedsiębiorcy przed utrudnieniem prowadzenia mu działalności gospodarczej będącym konsekwencją zbiegu kontroli<sup>48</sup>. Przy czym jeśli przedsiębiorca wykonuje działalność gospodarczą w więcej niż jednym zakładzie lub innej wyodrębnionej części swojego przedsiębiorstwa, to zakaz równoczesnego

---

<sup>48</sup> C. KOSIKOWSKI, *Ustawa o swobodzie...*, op. cit., s. 518.

dokonywania kontroli działalności gospodarczej przez więcej niż jeden organ kontroli ma zastosowanie wobec zakładu lub części przedsiębiorstwa (art. 82 ust. 1a u.s.d.g.)<sup>49</sup>. Ponadto zgodnie z art. 82 ust. 1b u.s.d.g. w zakładzie lub części przedsiębiorstwa, w której przeprowadzana jest kontrola, dopuszczalne jest równoczesne przeprowadzenie czynności kontrolnych niezbędnych do zakończenia innej kontroli u tego przedsiębiorcy. Warto dodać, że w przypadku, gdy planowana kontrola miałaby dotyczyć działalności przedsiębiorcy objętej już kontrolą innego organu, wówczas organ kontroli ma obowiązek odstąpienia od podjęcia czynności kontrolnych oraz może ustalić z przedsiębiorcą inny termin przeprowadzenia kontroli (art. 82 ust. 2 u.s.d.g.).

### 3.3. Prawa i obowiązki kontrolowanego przedsiębiorcy

Jedną z najistotniejszych gwarancji ochrony praw przedsiębiorcy podczas postępowania kontrolnego jest pouczenie o przysługujących przedsiębiorcy prawach i ciążących na nim obowiązkach<sup>50</sup>. Pouczenie to zgodnie z art. 79a ust. 6 pkt 9 u.s.d.g. powinno stanowić jeden z obligatoryjnych elementów upoważnienia do przeprowadzenia kontroli. W przypadku wszczęcia czynności kontrolnych po okazaniu legitymacji służbowej, przed podjęciem pierwszej czynności kontrolnej, osoba podejmująca kontrolę natomiast ma obowiązek poinformować kontrolowanego przedsiębiorcę lub osobę, wobec której podjęto czynności kontrolne, o jego prawach i obowiązkach w trakcie kontroli (art. 79b u.s.d.g.). Zakresem informacji powinny być w każdym przypadku objęte wszystkie prawa i obowiązki wynikające z u.s.d.g., a także ustaw odrębnych regulujących kontrolę<sup>51</sup>. Za prawidłowe pouczenie nie może być uznane pouczenie ustne<sup>52</sup>, chyba że kontrola jest wszczynana na podstawie legitymacji służbowej<sup>53</sup>.

Ustawa gwarantuje przedsiębiorcy podczas kontroli szereg następujących uprawnień<sup>54</sup>:

- Prawo do obecności przy dokonywaniu czynności kontrolnych (art. 80 ust. 1 u.s.d.g.). Zasadą jest dokonywanie czynności kontrolnych w obecności kontrolowanego lub osoby przez niego upoważnionej. Celem zagwarantowania skuteczności i efektywności kontroli ustawa w art. 80 ust. 3 nakłada na kontrolowanego przedsiębiorcę obowiązek, by na piśmie wskazał osobę upoważnioną do reprezen-

<sup>49</sup> Przepis ten nie stosuje się do kontroli działalności gospodarczej przedsiębiorcy, o którym mowa w art. 104 i 105.

<sup>50</sup> K. POKRYSZKA, op. cit., s. 131

<sup>51</sup> P. WRZEŚNIEWSKI, *Ustawa o swobodzie...*, op. cit., s. 237 i 241.

<sup>52</sup> C. KOSIKOWSKI, *Ustawa o swobodzie...*, op. cit., s. 507

<sup>53</sup> Szerzej K. POKRYSZKA, op. cit., s. 132 i tam powoływana literatura.

<sup>54</sup> P. WRZEŚNIEWSKI, op. cit., s. 237.

towania go podczas kontroli, w szczególności podczas jego nieobecności<sup>55</sup>.

- Prawo do wskazania na piśmie, że przeprowadzane czynności kontrolne w istotny sposób zakłócają działalność gospodarczą przedsiębiorcy. Do czynności takich zaliczyć można: zatrzymanie do kontroli ksiąg rachunkowych przedsiębiorcy, wszelkich urządzeń niezbędnych ze względu na prawo podatkowe, wstrzymanie produkcji, sprzedaży lub świadczenia usług<sup>56</sup>. W sytuacji, gdy przedsiębiorca wskaże na piśmie, że przeprowadzane czynności zakłócają w istotny sposób działalność gospodarczą, organ kontroli powinien uzasadnić konieczność podjęcia takich czynności w protokole kontroli (art. 80b u.s.d.g.). Rozwiązanie to nie jest jednak doskonałe, gdyż, jak zauważa się w doktrynie, przedsiębiorca nie ma możliwości wstrzymania takich działań podczas kontroli, organ prowadzący kontrolę sporządza bowiem protokół dopiero po zakończeniu kontroli<sup>57</sup>.
- Prawo do niewyrażenia zgody, by kontrola lub niektóre jej czynności dokonywane były w siedzibie organu kontroli (art. 80a ust. 2 u.s.d.g.).
- Prawo do wniesienia sprzeciwu wobec podjęcia i wykonywania przez organy kontroli czynności z naruszeniem przepisów prawa (art. 84c ust. 1 u.s.d.g.).

Z kolei do obowiązków kontrolowanego przedsiębiorcy zaliczyć należy<sup>58</sup>:

- Obowiązek prowadzenia i przechowywania w swojej siedzibie książki kontroli oraz upoważnień i protokołów kontroli. Zgodnie z art. 81 ust. 1 u.s.d.g. przedsiębiorca jest obowiązany prowadzić i przechowywać w swojej siedzibie książkę kontroli oraz upoważnienia i protokoły kontroli. Książka kontroli może mieć formę zbioru dokumentów. Książka kontroli służy przedsiębiorcy do dokumentowania liczby i czasu trwania kontroli jego działalności. Zgodnie z art. 81 ust. 1a u.s.d.g. książka kontroli może być prowadzona także w formie elektronicznej. Przedsiębiorca, który prowadzi książkę kontroli w formie elektronicznej, dokonuje wpisów oraz aktualizacji danych zawartych w książce kontroli. Domniemywa się, że dane zawarte w książce kontroli prowadzonej w formie elektronicznej znajdują potwierdzenie w dokumentach przechowywanych przez przedsiębiorcę. W książce kontroli organy kontroli dokonują wpisów określonych w art. 81 ust. 2 u.s.d.g. Wpisy obejmują: oznaczenie organu

---

<sup>55</sup> C. KOSIKOWSKI, op. cit., s. 509–510; K. POKRYSZKA, op. cit., s. 133 i 134.

<sup>56</sup> K. POKRYSZKA, op. cit., s. 135.

<sup>57</sup> Zob. C. KOSIKOWSKI, op. cit., s. 512.

<sup>58</sup> P. WRZEŚNIEWSKI, op. cit., s. 237.



kontroli; oznaczenie upoważnienia do kontroli; zakres przedmiotowy przeprowadzonej kontroli; daty podjęcia i zakończenia kontroli; zalecenia pokontrolne oraz określenie zastosowanych środków pokontrolnych; uzasadnienie braku zawiadomienia przedsiębiorcy o zamiarze wszczęcia kontroli; uzasadnienie wszczęcia kontroli, o której mowa w art. 79a ust. 2 u.s.d.g.; uzasadnienie zastosowanych wyjątków, o których mowa w art. 79, 80, 82 i 83 u.s.d.g.; uzasadnienie przedłużenia czasu trwania kontroli, o którym mowa w art. 83 ust. 3 i 3a u.s.d.g.; uzasadnienie czasu trwania przerwy, o której mowa w art. 83a ust. 3. Z kolei przedsiębiorca w książce kontroli jest obowiązany dokonywać wpisu informującego o wykonaniu zaleceń pokontrolnych bądź wpisu o ich uchyleniu przez organ kontroli lub jego organ nadrzędny albo sąd administracyjny (art. 81 ust. 3 u.s.d.g.). W doktrynie zwraca się uwagę, że prowadzenie książki kontroli zabezpiecza interesy przedsiębiorcy<sup>59</sup>. Stosownie do art. 81a ust. 1 i 2 u.s.d.g. w przypadku wszczęcia kontroli przedsiębiorca jest obowiązany niezwłocznie okazać kontrolującemu książkę kontroli, o której mowa w art. 81 ust. 1 u.s.d.g., albo kopie odpowiednich jej fragmentów lub wydruki z systemu informatycznego, w którym prowadzona jest książka kontroli, poświadczone przez siebie za zgodność z wpisem w książce kontroli. Przedsiębiorca jest zwolniony z okazania książki kontroli, jeżeli jej okazanie jest niemożliwe ze względu na udostępnienie jej innemu organowi kontroli. W takim przypadku przedsiębiorca okazuje książkę kontroli w siedzibie organu kontroli w terminie 3 dni roboczych od dnia zwrotu tej książki przez organ kontroli.

- Obowiązek pisemnego wskazania osoby upoważnionej do reprezentowania przedsiębiorcy w trakcie kontroli, w szczególności podczas jego nieobecności (art. 80 ust. 3 u.s.d.g.).

### **3.4. Postępowanie w sprawie sprzeciwu**

Jak wspomniano powyżej, jednym z uprawnień przedsiębiorcy w trakcie postępowania kontrolnego jest prawo do wniesienia sprzeciwu wobec podjęcia i wykonywania przez organy kontroli czynności z naruszeniem przepisów prawa (art. 84c ust. 1 u.s.d.g.). Sprzeciw jest samodzielnym środkiem ochrony prawnej, a jego wniesienie wszczyna szczególne postępowanie administracyjne, którego celem nie jest wydanie decyzji administracyjnej, lecz weryfikacja podejmowanych przez organ kontroli czynności kontrolnych. Podłożem ww. postępowania była potrzeba objęcia ochroną

<sup>59</sup> Zob. C. KOSIKOWSKI, op. cit., s. 515–516.

podmiotów kontrolowanych przed nieprawidłowymi działaniami organów kontrolnych<sup>60</sup>. Konsekwencją jego wniesienia jest po pierwsze wstrzymanie wszelkich czynności kontrolnych organu kontroli, którego sprzeciw dotyczy, a po drugie wstrzymanie również biegu czasu trwania samej kontroli<sup>61</sup>. Rozpatrzenie wskazanego środka prawnego następuje poprzez wydanie przez organ kontrolny postanowienia o kontynuowaniu lub odstąpieniu od czynności kontrolnych. Wydanie wskazanego postanowienia nie zamyka dalszej drogi ochrony praw przedsiębiorcy, w u.s.d.g. przewidziano bowiem jeszcze drugi środek ochrony prawnej w postaci zażalenia na postanowienie, które rozpatrywane jest przez organ wyższego stopnia również poprzez postanowienie. Do postępowań w sprawie rozpatrzenia sprzeciwu oraz rozpatrzenia ww. zażalenia w zakresie nieuregulowanym w u.s.d.g. stosuje się przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego (art. 84c ust. 16 u.s.d.g.). Odesłanie do przepisów k.p.a. utwierdza w przekonaniu, że sprzeciw oraz zażalenie powinny być traktowane jako typowo administracyjne środki ochrony prawnej<sup>62</sup>.

Przedsiębiorca może wnieść sprzeciw wobec niezgodnych z prawem czynności kontrolnych podejmowanych przez organy kontrolne, które dotyczą:

- naruszania zasad wszczęcia kontroli określonych w art. 79–79b u.s.d.g., tj. wszczęcia kontroli bez zawiadomienia przedsiębiorcy oraz z uchybieniem terminów, wszczęcia kontroli bez upoważnienia bądź też z naruszeniem treści upoważnienia niezbędnego do prawidłowego przeprowadzenia kontroli, nieokazania przez kontrolującego legitymacji służbowej przed przystąpieniem do czynności kontrolnych, naruszenia przepisów o wyłączeniu pracownika, niepoinformowania kontrolowanego o jego prawach i obowiązkach w trakcie kontroli,
- wykonywania czynności kontrolnych wbrew wymogowi obecności kontrolowanego lub osoby przez niego upoważnionej (art. 80 ust. 1 i 2 u.s.d.g.),
- naruszania zakazu podejmowania i prowadzenia jednocześnie kilku kontroli (art. 82 ust. 1 u.s.d.g.),
- przekroczenia limitu czasu trwania kontroli (art. 83 ust. 1 i 2 u.s.d.g.).

Wskazany katalog naruszeń jest katalogiem zamkniętym, który — jak podnosi się w doktrynie — nie zaspakaja w pełni potrzeb kontrolowanych przedsiębiorców. Zdziwienie budzi fakt, że w zakresie sprzeciwu nie mieści się

---

<sup>60</sup> Zob. A. HOŁDA-WYDRZYŃSKA, W: R. Blicharz, red., *Kontrola przedsiębiorcy...*, op. cit., s. 139.

<sup>61</sup> Uzasadnienie do projektu RM, druk nr 1204.

<sup>62</sup> A. HOŁDA-WYDRZYŃSKA, op. cit., s. 139.

możliwość zaskarżenia takich czynności organu kontroli, które istotnie mogą zakłócać prowadzenie działalności gospodarczej przez przedsiębiorcę<sup>63</sup>.

Stosownie do art. 84d u.s.d.g. wniesienie sprzeciwu nie jest dopuszczalne, gdy:

- przeprowadzenie kontroli bez zawiadomienia jest niezbędne do przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia (art. 79 ust. 2 pkt 2 u.s.d.g.),
- prowadzenie kontroli odbywa się pod nieobecność kontrolowanego lub osoby przez niego upoważnionej i jest niezbędne do przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia (art. 80 ust. 2 pkt 2 u.s.d.g.),
- organ odstępuje od zakazu prowadzenia więcej niż jednej kontroli, wówczas gdy przeprowadzenie kontroli jest niezbędne do przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia (art. 82 ust. 1 pkt 2 u.s.d.g.),
- nie znajdują zastosowania ograniczenia dotyczące czasu trwania kontroli, gdy przeprowadzenie kontroli jest niezbędne do przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia (art. 83 ust. 2 pkt 2 u.s.d.g.),
- kontrola działalności przedsiębiorcy jest objęta szczególnymi przepisami (art. 84a u.s.d.g.).

Wymogi sprzeciwu. Sprzeciw powinien spełniać określone wymagania formalne. Należy pamiętać, że w zakresie nieuregulowanym w u.s.d.g. do sprzeciwu stosuje się przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego (art. 84c ust. 16 u.s.d.g.). U.s.d.g. wskazuje, że powyższy środek musi zachować formę pisemną i zawierać uzasadnienie, a przedsiębiorca powinien go złożyć do organu podejmującego i wykonującego kontrolę w terminie 3 dni roboczych od dnia wszczęcia kontroli przez organ kontroli<sup>64</sup>. O wniesie-

---

<sup>63</sup> Szerzej zob. A. HOŁDA-WYDRZYŃSKA, op. cit., s. 141.

<sup>64</sup> Zgodnie z art. 84c ust. 4 u.s.d.g. w przypadku, gdy naruszenie przepisu art. 83 ust. 1 u.s.d.g. wystąpiło w trakcie prowadzonej kontroli, bieg ww. terminu rozpoczyna się w dniu, w którym nastąpiło przekroczenie limitu czasu trwania kontroli.

niu sprzeciwu przedsiębiorcy ma także obowiązek zawiadomić na piśmie kontrolującego.

Skutki wniesienia sprzeciwu. Wniesienie sprzeciwu rodzi kilka bardzo ważnych konsekwencji dla trwającego postępowania kontrolnego. Po pierwsze z chwilą doręczenia kontrolującemu zawiadomienia o wniesieniu sprzeciwu następuje wstrzymanie wszelkich czynności kontrolnych organu kontroli, którego sprzeciw dotyczy (art. 84c ust. 5 u.s.d.g.). Stan taki utrzymuje się do czasu rozpatrzenia sprzeciwu. Wstrzymanie czynności kontrolnych oznacza zaniechanie dalszego podejmowania wszelkich operacji związanych z pozyskiwaniem dowodów w czasie trwania kontroli<sup>65</sup>. Wstrzymanie czynności kontrolnych musi być przemyślane tak, aby nie narazić przedsiębiorcy ani organu kontrolnego na szkody albo by nie zatać danych, które w efekcie wstrzymania nie będą mogły być w przyszłości pozyskane lub odzyskane<sup>66</sup>. Kolejną konsekwencją jest wstrzymanie biegu czasu trwania kontroli. Pomimo brzmienia art. 84c ust. 6 u.s.d.g., zgodnie z którym wniesienie sprzeciwu powoduje wstrzymanie biegu czasu trwania kontroli od dnia wniesienia sprzeciwu, przyjąć należy zgodnie z wykładnią funkcjonalną, że powyższy skutek powstaje tak jak w przypadku wstrzymania czynności kontrolnych z chwilą skutecznego doręczenia kontrolującemu zawiadomienia o wniesieniu sprzeciwu<sup>67</sup>. Zgodnie z u.s.d.g. wstrzymanie czynności kontrolnych trwa do czasu rozpatrzenia sprzeciwu lub do dnia upływu terminu na jego rozpatrzenie w sytuacji milczenia organu kontroli, jeśli przedsiębiorca wniesie zażalenie, stan taki trwa do czasu jego rozpatrzenia lub do dnia upływu terminu na rozpatrzenie zażalenia. Wstrzymanie biegu czasu trwania kontroli trwa do dnia doręczenia przedsiębiorcy postanowienia o odstąpieniu lub kontynuowaniu czynności kontrolnych lub do dnia upływu terminu na rozpatrzenie sprzeciwu w sytuacji milczenia organu kontroli, a jeśli przedsiębiorca wniesie zażalenie, stan taki trwa do czasu doręczenia postanowienia o jego rozstrzygnięciu lub do dnia upływu terminu na rozpatrzenie zażalenia.

Zabezpieczenie dowodów. W przypadku wniesienia sprzeciwu organ kontroli może na czas rozpatrzenia sprzeciwu poprzez postanowienie dokonać zabezpieczenia dowodów mających związek z przedmiotem i zakresem kontroli. Zabezpieczeniu podlegają dokumenty, informacje, próbki wyrobów oraz inne nośniki informacji, jeżeli stanowią lub mogą stanowić dowód w toku kontroli (art. 84c ust. 8 u.s.d.g.). W literaturze podnosi się, że jest to doskonały instrument zapobiegający ewentualnemu mataczeniu przez nieuczciwego przedsiębiorcę. Powyższe uprawnienie powinno być stosowa-

<sup>65</sup> A. HOŁDA-WYDRZYŃSKA, op. cit., s. 154.

<sup>66</sup> C. BANASIŃSKI, M. BYCHOWSKA, *Kontrola przedsiębiorcy...*, op. cit., s. 55.

<sup>67</sup> Zob. A. HOŁDA-WYDRZYŃSKA, op. cit., s. 154.

ne z zachowaniem postulatu racjonalności, ponieważ zabezpieczenie dowodów mających związek z przedmiotem i zakresem kontroli może w rezultacie prowadzić do całkowitego paraliżu działalności przedsiębiorcy<sup>68</sup>.

Rozstrzygnięcie sprzeciwu. Rozstrzygnięcie sprzeciwu następuje w formie postanowienia. Postanowienie powinno zostać wydane w terminie 3 dni roboczych od dnia otrzymania sprzeciwu. W akcie tym organ kontroli nakazuje odstąpienie od czynności kontrolnych bądź orzeka o ich kontynuowaniu. W przypadku „milczenia” organu, a więc nierozpatrzenia sprzeciwu w terminie zgodnie z art. 84c ust. 12 u.s.d.g., przyjęć należy, że organ uwzględnił sprzeciw i wydał postanowienie o odstąpieniu od czynności kontrolnych. Nierozpatrzenie sprzeciwu w terminie nie oznacza braku doręczenia wydanego przez organ kontrolny postanowienia, wydanie postanowienia i jego doręczenie to bowiem dwie odrębne czynności. By dochować wskazanego terminu, miarodajne i wystarczające jest wydanie postanowienia rozumiane jako jego sporządzenie w odpowiedniej formie i podpisanie przez upoważnioną osobę<sup>69</sup>.

Zażalenie na postanowienie w sprawie rozpatrzenia sprzeciwu. Postępowanie w sprawie sprzeciwu ma charakter dwuinstancyjny. Na postanowienie wydane po rozpatrzeniu sprzeciwu przedsiębiorcy przysługuje zażalenie. Zażalenie wnosi się w terminie 3 dni od dnia otrzymania postanowienia do organu wyższego stopnia za pośrednictwem organu kontroli (art. 84c ust. 10 w zw. z art. 84c ust. 16 u.s.d.g.). Rozstrzygnięcie zażalenia również następuje poprzez postanowienie, nie później niż w terminie 7 dni od dnia jego wniesienia. Z uwagi na lakoniczność regulacji prawnej postępowania zażaleniowego na gruncie u.s.d.g. do postępowania zażaleniowego będą znajdowały zastosowanie przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego. Na postanowienie organu wyższego stopnia przedsiębiorca może złożyć skargę do sądu administracyjnego na zasadach określonych w ustawie z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi<sup>70</sup>.

#### 4. Wynik postępowania kontrolnego i środki zaskarżenia

Kwestia zakończenia kontroli działalności gospodarczej jest kluczowym zagadnieniem, aczkolwiek ustawa o swobodzie nie określa jednoznacznie, kiedy można mówić, że moment ten nastąpił<sup>71</sup>. Jak zauważa A. Hołda-Wydrzyńska, nie wiadomo, czy do zakończenia czynności kontrolnych dochodzi z chwilą podpisania protokołu pokontrolnego, czy z momentem jego

<sup>68</sup> Ibidem, s. 158.

<sup>69</sup> Wyrok WSA w Warszawie z dnia 5 marca 2010 r., III SA/Wa 1495/09, LEX nr 606800.

<sup>70</sup> Tekst jedn.: Dz.U. z 2012 r., poz. 270 ze zm.

<sup>71</sup> Zob. A. Hołda-Wydrzyńska, op. cit., s. 178.

doręczenia, czy też może należy zakończenie kontroli utożsamiać z chwilą upływu terminu wskazanego w zawiadomieniu oraz upoważnieniu do przeprowadzenia kontroli albo z chwilą rozstrzygnięcia ewentualnych zastrzeżeń pokontrolnych. Autorka na podstawie regulacji szczególnych wskazuje, że na gruncie omawianej ustawy dopuszczalne jest uznanie, że „zakończenie kontroli” może nastąpić na dwa różne sposoby: albo przez doręczenie protokołu kontroli, albo przez dokonanie ostatniej czynności kontrolnej przez organ kontroli przed sporządzeniem protokołu. Oceniając jednak taki stan rzeczy jako niesatysfakcjonujący i analizując przepisy ustawy, w szczególności art. 83a u.s.d.g., autorka opowiada się ostatecznie za drugim rozwiązaniem, że co do zasady zakończenie kontroli powinno nastąpić z chwilą dokonania ostatniej czynności kontrolnej przez organ kontroli w czasie przewidzianym w upoważnieniu kontroli<sup>72</sup>.

Po zakończeniu czynności kontrolnych sporządzany jest protokół. Celem tego dokumentu jest opisanie przebiegu kontroli przeprowadzonej u przedsiębiorcy w sposób rzetelny i zgodny z prawdą, tak by jak najlepiej przedstawić stan faktyczny oraz ewentualne nieprawidłowości zaistniałe u kontrolowanego<sup>73</sup>. Mimo doniosłego znaczenia protokołu pokontrolnego u.s.d.g. nie reguluje kwestii z nim związanych dotyczących jego sporządzenia, w szczególności jego treści, doręczenia go przedsiębiorcy czy jego zatwierdzenia. W doktrynie zwraca się wręcz uwagę na brak generalnego obowiązku jego sporządzenia<sup>74</sup>. A. HOŁDA-WYDRZYŃSKA wskazuje, że kwestia sporządzenia protokołów została wyłączona spod zakresu regulacji ustawy i *de facto* przeniesiona do ustaw szczególnych, a także do odpowiednich aktów wykonawczych wydanych na ich podstawie. Zauważa także, że ustawodawca nie wskazuje, jakie elementy istotne powinny znaleźć się w protokole pokontrolnym, nie określa terminu, w którym czynność ta powinna być wykonana. W ustawie brak także regulacji związanej z możliwością złożenia zastrzeżeń pokontrolnych, formułowania zaleceń oraz wniosków pokontrolnych<sup>75</sup>.

Na podstawie obowiązujących regulacji prawnych oraz praktyki stosowania prawa należy przyjąć, że protokół kontroli przedsiębiorcy przeprowadzonej przez organy administracji publicznej powinien zawierać co najmniej następujące elementy:

- numer kontroli,
- firmę (nazwę) i adres kontrolowanego,
- imię i nazwisko kierownika oraz osoby upoważnionej do reprezentowania przedsiębiorcy w czasie kontroli,

<sup>72</sup> Ibidem, s. 179.

<sup>73</sup> C. BANASIŃSKI, M. BYCHOWSKA, op. cit., s. 57.

<sup>74</sup> Zob. A. HOŁDA-WYDRZYŃSKA, op. cit., s. 180; A. ZOŁOTAR, *Kontrola...*, op. cit., s. 55–56.

<sup>75</sup> Zob. A. HOŁDA-WYDRZYŃSKA, op. cit., s. 180.

- oznaczenie organu kontroli,
- imiona i nazwiska oraz stanowiska służbowe kontrolerów upoważnionych do przeprowadzenia kontroli oraz numery i daty upoważnień do kontroli,
- wskazanie podstawy prawnej podjęcia kontroli,
- określenie przedmiotu i zakresu kontroli,
- daty podjęcia i zakończenia kontroli, w tym również uzasadnienie przedłużenia czasu kontroli, a także kwestie związane z odstąpieniem od zasad kontroli przewidzianych w ustawie,
- wzmiankę o pouczeniu kontrolowanego o skutkach prawnych utrudniania lub niemożności przeprowadzenia czynności kontrolnych oraz o odpowiedzialności za składanie fałszywych wyjaśnień lub zatajanie prawdy, a także o konsekwencji odmowy podpisania protokołu przez kontrolowanego,
- opis stwierdzonego w wyniku kontroli stanu faktycznego, w tym opis ustalonych nieprawidłowości lub naruszeń prawa z uwzględnieniem przyczyn powstania zakresu i skutków tych nieprawidłowości lub naruszeń oraz wskazanie osób za nie odpowiedzialnych,
- wykaz materiałów zgromadzonych w toku kontroli z podaniem nazwy każdego z nich, w tym pisemne oświadczenia, wyjaśnienia i zeznania,
- zalecenia pokontrolne, tj. uwagi w sprawie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości,
- wnioski pokontrolne, tj. interpretacje analizowanych danych z odwołaniem się do kryteriów oceny,
- pouczenie o prawie zgłoszenia zastrzeżeń pokontrolnych lub wyjaśnień do protokołu oraz informacje o prawie do odmowy podpisania tego dokumentu,
- miejsce i datę sporządzenia protokołu kontroli,
- miejsce i datę podpisania protokołu kontroli,
- wzmiankę o ewentualnej odmowie podpisania protokołu przez kontrolowanego oraz wniesionych zastrzeżeniach<sup>76</sup>.

Protokół nie rozstrzyga natomiast ani o prawach, ani o obowiązkach kontrolowanego wynikających z przepisów prawa, dokumentuje jedynie przebieg kontroli, stanowiąc jeden z dowodów w postępowaniu kontrolnym<sup>77</sup>.

---

<sup>76</sup> Ibidem, s. 181 i 182.

<sup>77</sup> Cel sporządzenia protokołu to utrwalenie danych dotyczących działalności kontrolowanego w celu ich wykorzystania do ewentualnego zweryfikowania przez organ kontroli deklarowanych zobowiązań podatkowych — w zależności od ustaleń kontroli — poprzez wydanie decyzji wymiarowej bądź ograniczenie się do sporządzenia wyniku kontroli (Postanowienie NSA z 6.08.2010 r., II FSK 1504/10, LEX nr 602144).

Zastrzeżenia do protokołu. Środkiem ochrony praw przedsiębiorcy na etapie czynności kończących postępowanie kontrolne są tzw. zastrzeżenia do protokołu kontroli, umożliwiające przedsiębiorcy kwestionowanie ustaleń, wniosków i zarzutów organu kontroli<sup>78</sup>. Rozwiązanie tego zagadnienia następuje na poziomie ustaw szczególnych, które regulując możliwość wypowiedzenia się podmiotu kontrolowanego w sprawie protokołu, nie czynią tego niestety jednolicie<sup>79</sup>. Elementami przedmiotowo istotnymi zastrzeżenia pokontrolnego powinny być:

- oznaczenie kontrolowanego przedsiębiorcy,
- data i miejsce sporządzenia zastrzeżeń,
- oznaczenie organu właściwego do rozpatrywania zastrzeżeń,
- oznaczenie pisma,
- podstawa prawna zastrzeżeń,
- uzasadnienie merytoryczne i prawne powodu złożenia zastrzeżeń do protokołu kontroli,
- ewentualne nowe wnioski dowodowe w sprawie wraz z uzasadnieniem znaczenia przeprowadzenia danego dowodu w sprawie,
- podpis osoby sporządzającej zastrzeżenia<sup>80</sup>.

W literaturze podkreśla się, że prawo składania zastrzeżeń jest prawem niezależnym od prawa odmowy podpisania protokołu. Z tego względu do jego realizacji powinno dojść przed podpisaniem protokołu pokontrolnego. Prawo składania zastrzeżeń z zasady jest prawem ograniczonym w czasie. Optymalne jest złożenie zastrzeżeń w terminie 7, ewentualnie 14 dni od otrzymania protokołu kontroli. Czas ten uznaje się za wystarczający do sformułowania na piśmie zgłoszenia wraz z uzasadnieniem i wniesienia go do organu zarządzającego kontrolę. Po bezskutecznym upływie wskazanego terminu przyjmuje się, że kontrolowany nie kwestionuje ustaleń kontroli. Jeśli jednak zdecyduje się złożyć zastrzeżenia, kontrolujący będzie musiał je rozpatrzyć<sup>81</sup>. Rozstrzygnięcie zastrzeżeń następuje w formie pisemnej informacji<sup>82</sup>.

Regulacje prawne ustaw szczególnych wskazują na różnorodność konsekwencji prawnych wynikających z kontroli dla przedsiębiorcy. Przez pojęcie konsekwencji prawnych rozumieć należy rozstrzygnięcia zapadłe po zakończeniu kontroli (a także w jej trakcie) oraz dopuszczalne środki ochrony prawnej wobec tychże rozstrzygnięć. Przykładowo w ustawie o Inspekcji Handlowej przewidziano możliwość wydawania w toku kontroli decyzji administracyjnych w związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami celem

---

<sup>78</sup> Zob. A. HOŁDA-WYDRZYŃSKA, op. cit., s. 186.

<sup>79</sup> Ibidem.

<sup>80</sup> D. ZALEWSKI, A. MALEZINI, *Kontrola podatkowa przedsiębiorcy. Komentarz*. Warszawa 2010, s. 249.

<sup>81</sup> A. HOŁDA-WYDRZYŃSKA, op. cit., s. 187.

<sup>82</sup> Wyrok WSA w Warszawie z dnia 11 września 2006 r., I SA/Wa 510/06, Lex nr 256667.



ich usunięcia (art. 18 ust. 1 i 2, art. 18a ust. 1). W ustawie tej przewidziano również, że jeżeli jest to niezbędne, by usunąć stwierdzone nieprawidłowości, wojewódzki inspektor wyda, poprzez decyzję, zarządzenie pokontrolne (art. 32). Po otrzymaniu ww. zarządzenia kontrolowany jest obowiązany poinformować wojewódzkiego inspektora, w wyznaczonym terminie, o sposobie jego wykonania. W przypadku wydania decyzji administracyjnych przedsiębiorca może wnieść od nich odwołanie do organu wyższego stopnia i skargę do sądu administracyjnego. Inny charakter prawny ma wystąpienie pokontrolne w ustawie o Inspekcji Ochrony Środowiska. Stanowi ono akt lub czynność z zakresu administracji publicznej dotyczące uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa, nie przybiera formy decyzji ani postanowienia, podlega jednak zaskarżeniu do sądu administracyjnego<sup>83</sup>. Oprócz tego w wyniku kontroli i stwierdzenia naruszeń prawa ochrony środowiska wojewódzki inspektor ochrony środowiska może: wydać na podstawie odrębnych przepisów decyzję administracyjną; wydać decyzję w przedmiocie wstrzymania działalności naruszającej wymagania ochrony środowiska lub w przedmiocie wstrzymania dopuszczenia obiektu budowlanego, zespołu obiektów lub instalacji niespełniających wymagań ochrony środowiska; wszcząć egzekucję, jeżeli obowiązek wynika z mocy prawa lub decyzji administracyjnej; skierować do organu powołanego do ścigania przestępstw zawiadomienie o popełnieniu przestępstwa, dołączając dowody dokumentujące podejrzenie<sup>84</sup>. Z kolei wykrycie w trakcie kontroli przez inspektorów pracy nieprawidłowości i naruszeń prawa pracy prowadzi do zastosowania takich środków prawnych, jak decyzje, wystąpienia, polecenia, wniesienie powództwa lub wstąpienia do postępowania oraz inne działania, jeżeli prawo lub obowiązek ich podjęcia wynikają z odrębnych przepisów<sup>85</sup>. Wskazać w tym miejscu należy, że przedsiębiorca w książce kontroli jest obowiązany dokonywać wpisu informującego o wykonaniu zaleceń pokontrolnych bądź wpisu o ich uchyleniu przez organ kontroli lub jego organ nadrzędny albo sąd administracyjny (art. 81 ust. 3 u.s.d.g.). Ponadto wskazać warto, że w następstwie ustaleń i wyników kontroli może dojść do wszczęcia wobec przedsiębiorcy także innych, niezależnych już od postępowania kontrolnego, ale wykorzystujących zgromadzony w toku kontroli materiał dowodowy postępowań administracyjnych, a także karnych. Konsekwencją przeprowadzonej kontroli może być bowiem również wszczęcie postępowania karnego<sup>86</sup>.

<sup>83</sup> G. DOBROWOLSKI, *Inspekcja Ochrony Środowiska*. W: R. Blicharz, red., *Kontrola przedsiębiorcy...*, op. cit., s. 442.

<sup>84</sup> Ibidem.

<sup>85</sup> Zob. U. Torbus, *Kontrola w prawie pracy*. W: R. Blicharz, red., *Kontrola przedsiębiorcy...*, op. cit., s. 270 i n.

<sup>86</sup> Szerzej J. Zagrodniak, *Kontrola przedsiębiorcy przez organy ścigania karnego*. W: R. Blicharz, red., *Kontrola przedsiębiorcy...*, op. cit., s. 481 i n.

## 5. Podsumowanie

Przedstawiona regulacja prawna dotycząca postępowania kontrolnego prowadzonego wobec przedsiębiorców jest szczególnym rodzajem postępowania administracyjnego prowadzonego przez organy administracji publicznej. Na przykładzie opisywanych konkretnych instytucji prawnych składających się na przebieg tego postępowania i uregulowanych w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej stwierdzić można, że służą one przede wszystkim zabezpieczeniu swobody działalności gospodarczej w związku z przeprowadzaną u przedsiębiorcy kontrolą. Z kolei regulacje prawne ustaw szczególnych wskazują przede wszystkim na instrumenty pozwalające organom kontrolnym realizować nałożone na nie zadania oraz różnorodność konsekwencji prawnych wynikających z kontroli dla przedsiębiorcy w przypadku stwierdzonych nieprawidłowości. Kontrola stanowi ważny instrument zapewnienia zgodności działania przedsiębiorcy z prawem, co niewątpliwie wywiera wpływ na bezpieczeństwo państwa oraz jego obywateli. Zadania organów kontrolujących przedsiębiorców w zależności od przypisanych im kompetencji związane są bowiem z ochroną wielu wartości i dóbr. Przykładem może być przestrzeganie warunków bezpieczeństwa i higieny pracy, ochrona interesów i praw konsumentów, interesów gospodarczych państwa, ochrona życia i zdrowia. Niezgodne z prawem prowadzenie działalności gospodarczej mogłoby stanowić zagrożenie dla bezpieczeństwa państwa oraz wielu podmiotów. Kontrola przedsiębiorcy może takim sytuacjom przeciwdziałać lub je skutecznie eliminować.

## Streszczenie

W niniejszym rozdziale przybliżono regulację prawną postępowania kontrolnego prowadzonego wobec przedsiębiorców przez organy administracji publicznej. Postępowanie to ma ogromne znaczenie, ponieważ stanowi jeden z przejawów ograniczenia konstytucyjnej zasady wolności działalności gospodarczej. Regulacja wskazanego postępowania ma charakter dwupoziomowy, gdyż zawarta została w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej oraz w przepisach szczególnych. W niniejszym rozdziale szczegółowo omówiono unormowania zawarte w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej, które są zarazem rozbudowane i niekompletne. W niezbędnym zakresie, w celu uzupełnienia opisywanej problematyki, sięgnięto także do regulacji szczególnych.